

MEMORANDO

NOTA INTERPRETATIVA RELATIVA AO PREENCHIMENTO DAS NORMAS COMPLEMENTARES DE RELATO FINANCEIRO E OPERACIONAL PARA O SETOR ELÉTRICO

Dezembro 2024

Consulta: Nota interpretativa à Instrução n.º 9/2024, de 20 de dezembro de 2024

Base legal: n.a.

Divulgação: Pode ser disponibilizado publicamente, após tomada de decisão ou um ano após a elaboração, sem prejuízo do acesso ou divulgação anterior nos termos legais. A disponibilização não abarca informação que, por natureza, seja comercialmente sensível ou configure segredo legalmente protegido ou dados pessoais.

1 ENQUADRAMENTO

As normas complementares de relato financeiro e operacional determinam os termos de reporte da informação das atividades reguladas à Entidade Reguladora dos Serviços Energéticos (ERSE), no contexto das suas competências legal e estatutariamente definidas.

Apesar de as contas reportadas para efeitos regulatórios, contas reguladas, terem suporte nas contas estatutárias, as normas complementares publicadas pela ERSE incorporam maior detalhe e diferentes segmentações da informação económica e financeira comparativamente à informação reportada para efeitos estatutários. Para este fim, a ERSE define, através dos seus atos normativos, regras, critérios e procedimentos para o preenchimento das normas complementares¹ a aplicar pelo conjunto das empresas reguladas, sem prejuízo destas normas serem específicas de cada empresa. Adicionalmente, as práticas e os procedimentos das empresas para elaboração e divulgação das suas contas estatutárias, por força de diferentes interpretações das normas contabilísticas aplicáveis e da especificidade de cada empresa, também podem ser distintos.

A complexidade e diversidade da informação a reportar juntamente com a conjugação de aplicações generalistas e específicas das normas complementares podem gerar dúvidas de interpretação dessas normas, o que pode levar à desarmonização dos procedimentos de reporte das contas reguladas e, em última instância, ao reporte inadequado da informação constante dessas contas.

Neste quadro, com vista a suportar o preenchimento uniforme e rigoroso das normas complementares a ERSE publica a presente Nota Interpretativa.

2 REPORTE DE CLASSES E RUBRICAS DE ATIVOS

A ERSE procura assegurar a harmonização das regras e procedimentos de reporte de informação relativa aos ativos com o normativo contabilístico das contas estatutárias, sem prejuízo do nível de segmentação e de detalhe da informação necessária às funções legalmente e estatutariamente atribuídas à ERSE.

¹ Como a recente Instrução n.º 7/2024, de 3 de outubro sobre a diferenciação entre ativos específicos e não específicos.

A segmentação e o detalhe da informação relativa aos ativos a reportar para efeitos regulatórios, nomeadamente a natureza dos ativos a reportar em cada classe e respetivas rubricas de detalhe, estão determinados nas normas complementares de relato financeiro e operacional publicadas no site na ERSE.

Para este efeito, não havendo determinações regulatórias específicas emanadas pela ERSE, a inclusão dos ativos em cada uma das classes e rubricas elencadas nas normas complementares deve respeitar as disposições dos normativos contabilísticos aplicáveis a essa natureza de ativos. Assim, estas classes e rubricas (*i.e.*, as diferentes linhas dos quadros das normas complementares) não podem incluir ativos que não respeitam os critérios dispostos no normativo contabilístico para essa inclusão.

Refira-se o caso dos ativos consubstanciados em realização de obra pela própria entidade ou processo similar com recurso a terceiros, que implicam o reconhecimento de diferentes componentes ou elementos de custos desses ativos. Estas componentes ou elementos não devem ser alocados às diferentes classes e rubricas das normas complementares, mas antes serem integrados no ativo para o qual contribuem. Em particular, os gastos incorridos com as diferentes tarefas ou operações ou atividades que compõem a construção do ativo, tipicamente associado à construção de infraestruturas, tais como fiscalização de obras, cadastro, projetos e desenhos técnicos, licenciamentos e taxas municipais, entre outras, não devem ser incluídos em rubrica distinta da rubrica associada ao ativo primário.

Esta circunstância não invalida que as empresas reguladas devam manter, ou implementar, nos casos da sua inexistência, procedimentos internos auditáveis que permitam monitorizar e conhecer, em detalhe, todos os constituintes do custo de cada ativo de acordo com o determinado pelos normativos contabilísticos e de revisão de contas e regulamentos aplicáveis.

3 ELEMENTOS CONSTITUINTES DO CUSTO DOS ATIVOS

O processo de construção dos ativos, nomeadamente das infraestruturas que suportam o desenvolvimento das atividades reguladas, assume uma elevada materialidade e incorpora a necessidade de realização de inúmeras tarefas, operações ou atividades para a produção destes ativos. No entanto, estas particularidades, na ausência de uma determinação específica da ERSE, no âmbito

das suas funções e atribuições, não dispensam o reconhecimento dos componentes dos custos dos ativos de acordo com as determinações dos normativos contabilísticos aplicáveis.

Neste sentido, além dos custos associados aos materiais consumidos, apenas devem ser incorporados nos custos desses ativos aqueles que decorrem das tarefas, operações ou atividades diretamente atribuíveis à construção dos ativos e à sua colocação ao serviço do objeto da concessão. Apenas os gastos relacionados com os recursos humanos e prestações de serviços adquiridos no exterior, diretamente envolvidos na construção dos ativos, devem ser para esse efeito considerados. Desta forma, custos gerais de natureza administrativa ou de suporte não devem ser considerados.

Os procedimentos adotados para a definição e alocação de diferentes constituintes do custo de um item do ativo devem ser devidamente justificados e deve ser evidenciada a sua racionalidade e adequabilidade.

4 DISTINÇÃO ENTRE ATIVOS ESPECÍFICOS E NÃO ESPECÍFICOS

Existem, por um lado, atividades reguladas cuja operação é suportada na utilização de ativos que constituem infraestruturas físicas (tangíveis), como as atividades de transporte e distribuição de gás e energia elétrica, bem como as restantes atividades relacionadas com a alta pressão no setor do gás (armazenamento e terminal) e, por outro lado, atividades que consistem na prestação de um serviço fortemente suportado em sistemas de informação, tal como a gestão do sistema e algumas das atividades atribuídas regulamentarmente aos comercializadores de último recurso.

Os ativos referidos no primeiro caso são facilmente enquadráveis como específicos por cumprirem, na plenitude, o conceito e os critérios descritos no n.º 1 do artigo 2.º da Instrução n.º 7/2024, de 3 de outubro e, em particular, o disposto na alínea a) deste número. Os ativos referidos no segundo caso (prestação de um serviço) apresentam uma maior complexidade pela sua natureza intangível (não refletem uma natureza física) e pela definição do âmbito e dos limites da sua utilidade.

No caso particular dos ativos relacionados com os «Sistemas de Informação», sempre que os mesmos não são parte integrante de uma infraestrutura física específica que necessite desta componente para funcionar, para serem classificados como específicos, terá que ser comprovado que os mesmos constituem um elemento nuclear ou fundamental para o desenvolvimento ou operação da atividade regulada, respondendo, exclusivamente, a uma necessidade específica e singular. As atividades com atributos e peculiaridades únicas determinadas por norma legal e atribuídas exclusivamente a um dado operador podem constituir um comprovante da singularidade ou especificidade destes ativos.

Além dos sistemas de informação, outros ativos afetos à concessão, que não infraestruturas, podem assumir diversas naturezas e ter uma utilidade transversal ou uma utilidade específica, independentemente destes ativos estarem abrangidos pela IFRIC 12² para o seu reconhecimento³. Assim, no contexto da preparação da informação a reportar à ERSE para efeitos tarifários, mais concretamente no preenchimento das normas complementares, estes ativos devem ser classificados pelas empresas reguladas como ativos específicos ou não específicos, aplicando os critérios definidos

² [*International Financial Reporting Interpretations Committee – Interpretation 12 Service Concession Arrangements*](#)

³ Como justificado no Relatório da Consulta de Interessados n.º 3/2024.

na Instrução n.º 7/2024, de 3 de outubro, e tendo em conta as orientações que constam na presente nota interpretativa.

Relativamente aos equipamentos administrativos afetos a atividades reguladas específicas (por exemplo, gestão do sistema) ou nucleares (por exemplo, afetos aos serviços de despacho), sempre que autonomizados, devem ser considerados como ativos não específicos.

Refira-se ainda que a listagem das rubricas de ativos elencadas nas normas complementares não é exaustiva, existindo uma diversidade de outras naturezas ou rubricas de ativos, que não infraestruturas, que devem também ser segmentados em ativos específicos ou não específicos. Para estes efeitos, encontra-se previsto a inclusão destes ativos em rubricas de «Outros» e em quadros adicionais para se desagregarem as componentes dessas rubricas, cuja informação a reportar deve ser efetuada nos seguintes termos:

- Sempre que aplicável, a rubrica «outros ativos», ou similar, **incluída no equipamento básico**, deve incluir os ativos que integram as infraestruturas, mas cuja natureza não se encontra definida nas sub-rubricas do equipamento básico, bem como outros ativos que isoladamente não correspondem ao equipamento primário das infraestruturas, mas que se comprove que assumem uma utilidade ou função ou uma ligação direta ou fundamental para o funcionamento ou operação desses equipamentos.
- Sempre que aplicável, a rubrica «outros ativos» (específicos ou não específicos), ou similar, **incluída nos quadros de reporte de imobilizado fora do equipamento básico**, deve incluir, de forma excecional, o reporte de ativos quando não tenham sido possíveis de enquadrar nas diferentes rubricas ou naturezas dos ativos específicos ou não específicos. Sempre que ocorra reporte de informação nesta rubrica, a mesma deve ser justificada e detalhada nos quadros auxiliares, por cada tipologia de ativos e por segmento (específico ou não específico), tendo em conta a sua materialidade.